

**PROCESSO** - A. I. Nº 281331.0301/13-4  
**RECORRENTE** - MULTILAB INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0155-05/13  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 16/05/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0107-12/14

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE APRECIAÇÃO DE ARGUMENTOS DEFENSIVOS. CERCEAMENTO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. É Nula, por defeito na fundamentação e cerceamento ao direito de defesa, a Decisão que deixar de apreciar alegação contida na impugnação apresentada pelo sujeito passivo, conforme os termos do artigo 18, inciso II, do RPAF/99. O processo deve retornar à primeira instância para novo julgamento. Análise do Recurso Voluntário **PREJUDICADA**, mas, de ofício, fica declarada **NULA** a Decisão recorrida. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal que concluiu pela procedência do presente Auto de Infração, por meio do qual foi atribuída ao sujeito passivo a irregularidade a seguir descrita:

INFRAÇÃO 1 – “*Procedeu a retenção a menor de ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Conforme demonstrado resumidamente na Tabela 1 – Quadro resumo ICMS-ST retido a menor (pág. 8) e demonstração analítica nos Relatórios de Apuração do ICMS retido a menor 2009 e 2010 (págs. 9 a 36)*”. Multa aplicada: 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “e”, da Lei nº 7.014/96.

O autuante acrescentou no corpo do Auto de Infração a seguinte informação: “*Esta fiscalização teve como base os dados obtidos na base corporativa da NF-e da SEFAZ-Ba, arquivos magnéticos com as informações do PMC – Preço Máximo de Venda a Consumidor Final da ABCFARMA e informações eletrônicas do contribuinte constante da base corporativa da SEFAZ-Ba*”.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa com base nos seguintes fundamentos, *in verbis*:

*O Auto de Infração em lide versa sobre a exigência de ICMS por substituição tributária (ICMS-ST), nas operações com medicamentos da linha humana, em operações interestaduais, regidas pelo Convênio ICMS 76/94, de que são signatários, à época da ocorrência dos fatos geradores, o Estado do Rio Grande do Sul, onde se localiza o remetente (autuado) e o Estado da Bahia, onde estão estabelecidos os contribuintes destinatários dos produtos (contribuintes substituídos).*

*O cerne da controvérsia gravita em torno da apuração da base de cálculo do ICMS-ST, defendendo a empresa a aplicação do valor da operação e os autuante o uso do PMC (preço máximo de venda a consumidor), informado pelos fabricantes de medicamentos.*

*Na peça de defesa o autuado arguiu nulidades do procedimento fiscal e, no mérito, se insurgiu com o uso do PMC como critério de determinação da base de cálculo do ICMS-ST, conforme se encontra detalhado no Relatório.*

*No que concerne aos vícios da autuação apontados na impugnação não as acolho pelas razões a seguir*

*expostas. O enquadramento legal apontado no PAF, ‘Cláusulas segunda, terceira e quarta do Convênio ICMS 76/94 e alterações posteriores’, tratam - da obrigatoriedade da substituição tributária nos casos previstos, dos prazos ou momento de recolhimento do tributo e da base de cálculo - estando perfeitamente caracterizada a infração do ponto de vista formal e em conformidade com o sistema de geração do Auto de Infração da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.*

*No aspecto probatório, conforme ressaltaram os autuantes, na fase de informação fiscal, foram acostadas ao presente processo todas as informações necessárias, de caráter sintético e analítico para o total, fácil e claro entendimento da ação fiscal empreendida. Encontra-se anexado ao presente processo, especificamente na página 8, o resumo mês a mês dos valores apurados, que serviram de base para a construção do Auto de Infração.*

*O Auto de Infração faz referência a este quadro resumo, inclusive, indicando a página do processo. Nas páginas 9 a 36 consta o relatório de caráter analítico, que demonstra a “Apuração do ICMS ST Retido a Menor”, sendo que no PAF estão apensados apenas a primeira folha e as totalizações mensais deste relatório. Entregue, em meio magnético, à autuada, e acostado ao PAF (págs. 37 a 39), os demonstrativos analíticos em sua totalidade. Os dados foram obtidos na base corporativa de NF-e da SEFAZ-Ba.*

*Os demonstrativos analíticos, por sua vez, trazem informações de cada Nota Fiscal, item a item, com as alíquotas, quantidades, valor da operação, valor do PMC ou MVA, a BC-ST calculada e reduzida e o ICMS-ST encontrado. Nele consta detalhadamente, passo a passo, por coluna, todas as etapas do cálculo do ICMS-ST devido. Constam ainda informações de ano, mês e dia, número da nota fiscal, código do produto, data do lançamento, CNPJ e nome da empresa destinatária, UF de destino e alíquotas interna e de origem.*

*Assim, não procede, sob nenhum aspecto, a petição de nulidade do processo por erro no enquadramento e tipificação da inflação e da falta de informação para conclusão dos procedimentos de cálculos do imposto devido.*

*Conforme enfatizaram os autuantes: “Corrobora esse entendimento a declaração da empresa em sua peça de defesa, especificamente à pagina 55”, onde declara ter debruçado “... sobre o Auto de Infração ora hostilizado, efetuando uma verdadeira revisão/auditoria no mesmo ...” e posteriormente afirmando que “... a impugnante constatou que os Auditores Fiscais autuantes apuraram diferenças de parcelas de ICMS de responsabilidade por substituição tributária (ICMS-ST) em virtude da aplicação, para fins de determinação da base de cálculo do ICMS-ST, do valor correspondente ao Preço Máximo ao Consumidor Final sugerido pelo fabricante (PMC) publicado nas Revistas da ABCFARMA, circunstância esta que, na percepção do Fisco, teria ensejado a retenção a menor do ICMS pela ora impugnante”.*

*Portanto, ficou patenteada a possibilidade de análise e entendimento do Auto de Infração por parte do autuado. Assim, não há porque se falar que o presente PAF não deixa de forma clara, objetiva e suficiente o fato praticado pela impugnante, sendo incabível o pedido preliminar de nulidade.*

*No mérito, a impugnação interposta pelo sujeito passivo, em síntese, consiste em aduzir ser é ilegal a base de cálculo utilizada para apuração do imposto exigido, formada a partir dos Preços Máximos de Venda ao Consumidor (PMC), divulgados pela Revista ABCFARMA.*

*Da análise das razões defensivas, constato que as mesmas são incapazes de modificar o lançamento de ofício, a qual se encontra devidamente fundamentada, uma vez que:*

1. *O art. 11 da Lei nº 7.014/96 dispõe que “Quando for celebrado entre a Bahia e outras unidades da Federação acordo para cobrança do imposto por substituição tributária nas operações com determinada mercadoria, ficará esta automaticamente enquadrada no regime, na forma prevista em regulamento”. Por sua vez, o art. 353, II, item 13, do RICMS/BA, prevê a substituição tributária por antecipação nas saídas internas para os produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário.*
2. *Em harmonia com tais dispositivos, o art. 61, § 2º do RICMS/97 explicita que a determinação da base de cálculo para fins de antecipação tributária de produtos farmacêuticos especificados no item 13 do inc. II do art. 353 será feita em consonância com o Convênio ICMS 76/94 e suas alterações posteriores.*
3. *Já o Convênio ICMS 76/94, em sua cláusula segunda, prevê que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Por outro lado, o § 1º da cláusula segunda determina que inexistindo o valor de que trata o “caput” a base de cálculo será obtida, tomando-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, neste preço incluídos o valor do IPI, o frete e/ou carreto até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, de um dos percentuais indicados nas tabelas apresentadas.*

4. É notório que os medicamentos de uso humano possuem preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, conforme revista da ABCFARMA, por exigência da CMED (Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos), consoante Lei nº 10.742/2003, os quais equivalem ao preço máximo oficial permitido pelo Governo Federal, fixado por conduto de resoluções, nas quais são indicados os divisores variáveis vigentes para cada período, qualidade que habilita na composição da base de cálculo em questão, nos exatos termos prescritos pela LC nº 87/96, cujo valor máximo fixado para comercialização pode vir a não corresponder exatamente ao preço praticado no mercado, sendo-lhe inferior ou superior, porém, em qualquer hipótese, encerra-se a fase de tributação da mercadoria, nos termos do art. 9º, parágrafo único, da Lei nº 7.014/96, sendo assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, se o fato gerador presumido não chegar a se realizar, consoante art. 12 do citado diploma legal.
5. Todavia, ainda que as listas da revista ABCFARMA não refletissem os PMC estabelecidos pelo órgão público regulador, não haveria qualquer irregularidade na determinação da base de cálculo por meio de tais valores, pois, nesta hipótese, estes se enquadrariam no quanto previsto no § 3º do art. 8º da LC nº 87/96, sendo considerados “preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador”, que a lei estadual ficou autorizada a adotar como base de cálculo da substituição tributária.
6. Tal mecanismo, é importante registrar, não se identifica, em absoluto, com a instituição de pauta fiscal, pois não se trata de uma operação presente, mas sim diante de operações futuras, cujos elementos quantitativos são desconhecidos, tendo, assim, que ser estimados por presunção, o que é inerente à própria sistemática da substituição tributária, pois indispensável à sua viabilização.
7. É de se ressaltar ainda que a base de cálculo do ICMS-ST sofre redução de 10% (dez por cento), contemplando exatamente as possíveis divergências que possam ocorrer entre o valor sugerido pelos fabricantes e o preço efetivamente praticado na venda a varejo, em razão de descontos, abatimentos, promoções etc.

Assim, diante do exposto, conclui-se que a base de cálculo, definida na lei, para medicamentos, é preço máximo de venda a consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial e divulgado ao público, que, no caso concreto, é superior ao utilizado pelo autuado. Somente em caso de inexistir aquele valor é que a base de cálculo será obtida, tomando-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, neste preço, incluídos o valor do IPI, o frete e/ou carreto até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, de um dos percentuais indicados nas tabelas apresentadas no próprio Convênio ICMS 76/94, consoante § 1º da referida cláusula segunda.

Partindo-se da premissa de que a base de cálculo do ICMS-ST fixada a partir dos preços sugeridos pelo fabricante é legal não há justificativas para se apreciar pedido de realização de perícia ou pesquisa de preços.

Frente ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA Auto de Infração.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, suscitando, inicialmente, a nulidade da Decisão recorrida, por cerceamento ao seu direito de defesa, pelo fato de a Junta de Julgamento Fiscal ter negado seu pedido para produção de prova para a realização de “(pesquisa de preços de mercado), a fim de ficar estabelecida, de forma indubiosa, a média dos preços rotineiramente praticados pelo mercado varejista considerado, tendo em conta a legislação aplicável à matéria, e, sobretudo, os princípios do contraditório e da ampla defesa, sem os quais não se pode falar em devido processo legal e Estado Democrático de Direito”.

Destaca que “a controvérsia de mérito aportada neste processo administrativo repousa, principalmente, na questão de o Preço Máximo ao Consumidor Final sugerido pelo fabricante (PMC) não poder ser utilizado validamente como critério para determinação da base de cálculo do ICMS de responsabilidade por substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos (medicamentos), já que, por tratar-se de um balizador de TETO do preço dos medicamentos, o PMC não reflete a média dos preços ROTINEIRAMENTE adotados pelos estabelecimentos varejistas (farmácias drogarias – substituído tributário), contrariando, assim, as disposições do art. 8º, §§ 3º e 6º, da Lei Complementar n. 87/96 (Lei Kandir), combinadas com as previstas no art. 23, § 7º, da Lei Estadual n. 7.014/96”.

Entende que a matéria de fato é essencial para o deslinde da presente controvérsia, não se tratando de questão unicamente de direito, e, dessa forma, o julgamento da causa, com aplicação do direito aos fatos, está atrelado ao exame de circunstâncias concretas, o que torna

indispensável o deferimento da prova pleiteada pelo recorrente. Transcreve a doutrina e a jurisprudência sobre a ampla defesa e conclui que “*para exercer-se de forma plena e efetiva, o direito de ampla defesa deve estar associado, necessariamente, ao DIREITO FUNDAMENTAL DE PRODUZIR PROVAS, mesmo que, eventualmente, o julgador adote tese que pudesse dispensar as provas pretendidas pela parte*”.

Argumenta que “*o juízo de valoração da prova não se confunde com o juízo de admissibilidade da prova, segue-se que deve ser admitida a prova do fato alegado como constitutivo do direito afirmado pela parte mesmo quando o órgão de julgamento entender que tal fato, ao contrário do pretendido pela parte, não daria nascimento ao direito por ela postulado*”.

Salienta que a tese por ele defendida “é no sentido de que, conforme suficientemente demonstrado na impugnação por ela oposta, o valor da venda dos medicamentos (especialmente, dos similares e genéricos) é muito inferior ao preço máximo sugerido pelo fabricante (PMC), mesmo com percentual de desconto, conforme está sendo utilizado como base de cálculo para o ICMS”, e, portanto, “*sonegar-lhes o direito de provar esta circunstância é maltratar os princípios constitucionais que impõem seja proporcionada ao contribuinte a mais ampla defesa e o devido processo legal*”.

Suscita, ainda, a nulidade do Auto de Infração, “*por insuficiência da descrição da matéria tributável e cerceamento do direito à ampla defesa*”, uma vez que “*não é possível inferir-se com a clareza e precisão necessárias a infração que o recorrente teria alegadamente cometido*”, nem “*o motivo que ensejou a sua lavratura*”.

Observa que “*o fato de o voto condutor do acórdão recorrido ter de dedicar 7 (sete) parágrafos para rejeitar a preliminar de nulidade em exame, por si só, atesta que, no presente caso, o Auto de Infração não descreve adequadamente a matéria tributável e a suposta infração cometida, não explicitando, claramente, o motivo que ensejou a sua lavratura, circunstância está que inviabiliza, quiçá torna impossível, o exercício do direito à ampla defesa, constitucionalmente assegurado pelo art. 5º, inc. LV, CF/88*”.

Argumenta que o lançamento tributário configura um ato administrativo de aplicação da lei tributária e, como tal, deve preencher os requisitos de validade que lhe são inerentes, dentre os quais, o motivo, a fim de que possa produzir validamente os efeitos que lhes são próprios.

Reproduz a doutrina a respeito, o artigo 129, § 1º, incisos III e V, da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e os artigos 38 e 39 do RPAF/99 e salienta que o Auto de Infração, para atender o requisito de validade do motivo inerente aos atos administrativos vinculados, deve descrever clara e objetivamente a matéria tributável, tornando possível o exercício do contraditório e da ampla defesa.

No mérito, entende que “*deve ser modificado o acórdão recorrido, ao admitir a utilização do valor do Preço Máximo a Consumidor final sugerido pelo fabricante (PMC) como critério de quantificação da base de cálculo do ICMS-ST nas operações com medicamentos similares e genéricos, já que, no caso vertente, está amplamente evidenciado que este valor (o PMC) é substancialmente superior à media dos preços usualmente praticados pelo mercado varejista (farmácia – substituído tributário), não podendo, pois, à luz da legislação regente, ser utilizado como parâmetro válido para definir a base de cálculo do ICMS-ST, sob pena de configurar verdadeira pauta fiscal, já repudiada pelos Tribunais Pátrios, como deixa evidente, v.g., a Súmula 431 do Superior Tribunal de Justiça (“É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal”)*”.

Alega que “*a base de cálculo possível do ICMS, independentemente do regime de tributação (regime convencional de conta gráfica – débito X crédito - ou de substituição tributária) é o valor da operação, pois esta é a única expressão capaz de medir (quantificar) validamente a intensidade da hipótese de incidência descrita na regra de competência tributária descrita no art. 155, inc. II, da vigente Constituição Federal*”.

Discorre sobre o instituto da substituição tributária e observa que “*já na ocasião do julgamento da ADI 1.851, o STF alertou a Fazenda Pública para a possibilidade de uma aplicação ilegítima da cobrança do ICMS em regime de substituição tributária sempre que a base de cálculo presumida adotada não corresponder aos valores usualmente praticados na operação subsequente, pelos substituídos tributários*”, admitindo a “*necessidade da base de cálculo do ICMS-ST refletir a realidade dos preços médios usualmente praticados pelo mercado varejista*”.

Afirma que os Tribunais Superiores se posicionaram no sentido de que “*o legislador não é absolutamente livre para fixar o valor presumido que será utilizado como base de cálculo do ICMS-ST: ele deve observar, nessa fixação, a realidade do que geralmente ocorre na etapa subsequente, ou seja, os preços usualmente praticados na etapa futura*”, chegando à conclusão de que “*a substituição tributária é uma espécie de tributação padronizada, que, embora tendo sido instituída para maior economicidade, praticidade e simplicidade da fiscalização, deve observar, no entanto, a capacidade contributiva revelada por uma classe de contribuintes (os substituídos tributários), o que somente ocorrerá com a observância dos preços médios por eles usualmente praticados*”.

Reproduz o artigo 8º da Lei Complementar 87/96 e o artigo 23 da Lei nº 7.014/96 e afirma que “*a base de cálculo do ICMS-ST será estabelecida pelos critérios de: (i) margem de valor agregado – MVA (regra geral); (ii) preço fixado pelo órgão público competente (regra especial), ou, então, (iii) poderá ser o PMC (regra de exceção), desde que o PMC corresponda ao preço usualmente praticado*” e, “*existindo preço FINAL sugerido pelo fabricante ou importador, PODERÁ (e não deverá) a lei estabelecer como base de cálculo este preço, desde que seja compatível com a média dos preços praticados pelo mercado varejista (substituído tributário), sob pena de o PMC transformar-se em abominável PAUTA FISCAL*”. Reproduz algumas decisões judiciais e Pareceres jurídicos da lavra de eminentes tributaristas sobre a matéria.

Apresenta uma tabela com diversos preços de medicamentos extraídos, segundo ele, de Pesquisas de Preços de Mercado realizadas pelo PROCON da Bahia, pelo Instituto de Defesa do Consumidor – IDEC no município de São Paulo e pelo Instituto Nielsen, e sumariza seu pensamento aduzindo que “*no presente caso está suficientemente demonstrado que o PMC adotado como base de cálculo do ICMS-ST é muito superior em relação ao preço médio praticado pelo mercado varejista de medicamentos, especialmente similares e genéricos*”.

Prossegue dizendo que “*a própria lista de preços anexa à Portaria n. 184, do Ministério da Saúde, editada em 04.02.2011, que dispõe sobre o Programa Farmácia Popular do Brasil (doc. n. 08 da impugnação), contendo os valores pagos pelo Ministério da Saúde a título de reembolso às farmácias credenciadas no referido Programa, em decorrência do fornecimento de medicamentos à população no âmbito do mencionado programa, estabelece parâmetros seguros para se verificar que o valor do PMC, de fato, é muito superior à média dos preços usualmente praticados pelo mercado varejista (substituído)*”.

Alerta, ainda, que o “*Tribunal de Contas da União (TCU), em recente Decisão proferida pelo seu órgão Pleno, reconheceu que a sistemática de acompanhamento de preços do mercado de medicamentos prevista na Lei n. 10.742/03, pautada pelo Preço Máximo a Consumidor final sugerido pelo fabricante, provoca várias distorções nos preços dos medicamentos, tendo em vista que este critério não se revela apto para refletir, com segurança e precisão, a média dos preços usualmente praticados pelo mercado varejista, conforme Decisão consignada no TC 034.197/2011-17, Acórdão n. 3.016/2012 (doc. n. 12 da impugnação)*”.

Conclui que os elementos de prova trazidos aos autos comprovam que o valor do PMC não reflete a média dos preços normalmente praticados pelo mercado varejista, sendo, portanto, imprestável para fins de determinação da base de cálculo do ICMS-ST em relação às operações com medicamentos, devendo, portanto, ser julgada insubstancial a autuação. Traz, à colação, voto de conselheiro que atua no âmbito do Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Santa

Catarina para corroborar seu pensamento.

Acrescenta que o caso em análise apresenta ainda uma particularidade que deve ser levada em conta: “*conforme orientação emanada da própria SEFAZ-BA, em resposta à consulta, o regime especial instituído pelo Decreto 11.872/09 é aplicável às operações promovidas pelo recorrente*”.

Transcreve trechos da resposta à consulta no sentido de que: a) “*a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST nas operações com medicamentos é do estabelecimento atacadista localizado no Estado da Bahia, desde que seja detentor do regime especial a que alude o Decreto n. 11.872/09, independentemente do Estado de origem da mercadoria*”; b) “*para fins de determinação da base de cálculo do ICMS-ST nas operações com medicamentos, deveriam ser aplicadas as regras previstas no Decreto 11.872/09, e não aquelas estabelecidas no Convênio ICMS n. 76/94*”.

Sendo assim, entende que deve ser aplicado o princípio da proteção da confiança e da boa-fé do contribuinte, além do princípio “*Non venire contra factum proprium*”, pois a administração fazendária, ao responder à consulta, teria proporcionado “*autêntico modelo de interpretação-aplicação da legislação tributária, gerando, assim, legítimas expectativas no contribuinte que não poderiam ser frustrada através da autuação questionada*”, sob pena de agressão aos “*princípios da proteção da confiança e da boa-fé dos particulares (contribuintes) perante o Poder Público*”. Traz a lume a doutrina a respeito e destaca que “*o art. 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, confirma a importância da administração não poder voltar-se contra seus próprios atos, devendo proteger a confiança e a boa-fé objetiva do contribuinte, ao dispor que a observância da orientação fiscal não pode ser penalizada*”.

Face ao exposto, requer a declaração de nulidade do acórdão recorrido, “*com retorno dos autos à origem para produção da pesquisa de preços requerida na impugnação apresentada*”; ou modificação da Decisão de piso para se decretar a nulidade do Auto de Infração; na hipótese de superação das preliminares, solicita o julgamento pela improcedência do Auto de Infração questionado.

A PGE/PROFIS opinou pelo não provimento do Recurso Voluntário, inicialmente dizendo que devem ser rechaçadas as arguições de nulidade da Decisão recorrida, tendo em vista que os órgãos julgadores administrativos podem indeferir pedidos de diligência, ao teor do artigo 147 do RPAF/99 “*mormente considerando que nesta hipótese específica a base de cálculo está estabelecida em Convênio*”.

Afirma que não vislumbrou nenhuma nulidade no Auto de Infração, pois a infração está corretamente descrita, fundamentada nos dispositivos legais e em demonstrativos, não havendo que se falar em cerceamento ao direito de defesa.

No mérito, discorre sobre a base de cálculo do ICMS transcrevendo o artigo 61 do RICMS/97, a Cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94 e os §§ 2º e 3º do artigo 8º da Lei Complementar 87/96, concluindo que está correta a base de cálculo adotada no presente lançamento, à vista dos dispositivos da legislação, como sendo “*o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo industrial*”.

Um dos patronos do recorrente, o Dr. Ricardo Bernardo Machado, apresentou atestado médico (fl. 374), solicitando “a retirada do presente processo da pauta de julgamentos”, consoante o documento de fls. 372 e 373 dos autos.

Posta em votação a solicitação do patrono do autuado, esta Câmara de Julgamento Fiscal decidiu pela sua rejeição, tendo em vista que, conforme o instrumento de substabelecimento anexado à fl. 78, o recorrente encontra-se representado pelos advogados, Drs. Ricardo Bernardes Machado, Antonio Carlos da Silva Neto e Ney Silveira Gomes Filho, e, portanto, qualquer um dos causídicos constituídos poderia perfeitamente ter comparecido à sessão de julgamento para sustentação oral.

## VOTO

O autuado foi acusado de ter efetuado a menos a retenção, e o consequente recolhimento, do ICMS devido em decorrência da substituição tributária, nas operações de saídas de medicamentos realizadas a contribuintes localizados no território baiano, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010.

O contribuinte concentrou a sua impugnação, reiterada, posteriormente, no Recurso Voluntário, nos seguintes argumentos:

1. a base de cálculo do imposto estadual não poderia ser apurada com fulcro nos preços finais a consumidor sugerido pelo industrial (PMC), tendo em vista serem muito superiores aos preços médios praticados no mercado;
2. em resposta a uma consulta, a Secretaria da Fazenda da Bahia teria informado que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST nas operações com medicamentos é do estabelecimento atacadista localizado no Estado da Bahia detentor do regime especial previsto no Decreto nº 11.872/09 e, nesse caso, a base de cálculo do ICMS-ST deveria ser apurada com base nas regras do citado Decreto e não naquelas estabelecidas no Convênio ICMS 76/94.

Observo que o autuado está localizado no Estado do Rio Grande do Sul e encontra-se inscrito no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia como substituto, entretanto, embora não tivesse sido alegado pelo contribuinte, verifico a existência, neste processo administrativo fiscal, de um vício formal na Decisão recorrida que considero intransponível.

No relatório do acórdão recorrido foi consignado que “*o autuado refere-se ao Decreto nº 11.872 de Dezembro 2009 (doc. 12), que dispõe sobre o regime especial de tributação de produtos farmacêuticos, por entender ser este instrumento legal o reconhecimento, por parte Estada da Bahia, da discrepância entre o valor do PMC e a média dos preços praticados pelo mercado varejista. Busca, o nobre defendente, a prerrogativa da aplicação dos benefícios do referido Decreto nas suas operações mercantis com contribuintes do estado da Bahia. Registra ainda, consulta feita por correio eletrônico ao Plantão Fiscal da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, sobre a possibilidade de uso dos benefícios do Decreto nº 11.872 às operações promovidas pela impugnante*”.

Ainda no relatório do acórdão, o órgão de primeira instância fez constar a informação fiscal dos autuantes, na parte relativa à alegação defensiva acima referida, da seguinte forma:

“*Finalizaram registrando que não se justificar o argumento do autuado de uso dos benefícios determinados pelo Decreto Estadual nº 11.872 de dezembro de 2009, tendo em vista que:*

- 1) *O autuado não é uma distribuidora de medicamentos localizado neste Estado como determina o decreto em pauta;*
- 2) *Não podem as distribuidoras de medicamentos localizadas no Estado da Bahia, mesmo com termo de acordo assinado com esta unidade federativa, se responsabilizarem pela antecipação, dispensado o autuado da obrigação de Substituto Tributário, pois não há protocolo assinado entre a Bahia e o Rio Grande do Sul como preconiza o Art. 2º do Decreto em discussão.*

“*Art. 2º Havendo previsão em acordo interestadual para deslocamento da responsabilidade pela antecipação tributária ao destinatário da mercadoria detentor de regime especial de tributação, o remetente ficará dispensado da retenção do imposto nas remessas para os signatários do termo de acordo previsto neste Decreto.*”

Ocorre que a Junta de Julgamento Fiscal, muito embora tenha relatado a controvérsia a respeito da aplicação, ou não, das regras do Decreto nº 11.872/09, que “*dispõe sobre regime especial de tributação nas aquisições de produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário efetuadas por distribuidor de medicamentos localizado neste Estado*”, vigente a partir de 01/01/10, não se manifestou, em nenhum momento, sobre o assunto, o que, sem dúvida, maculou

de nulidade o acórdão recorrido, por cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Observo, por oportuno, que a possibilidade de aplicação do mencionado decreto é extremamente relevante para a solução da lide, tendo em vista que:

1. o autuado anexou, às fls. 271 a 274, diversos Comunicados SAT com a relação de empresas distribuidoras de medicamentos localizadas no Estado da Bahia habilitadas ao gozo do regime especial previsto no Decreto nº 11.872/09;
2. nos demonstrativos elaborados pelos autuante, acostados às fls. 9 a 38 – impressos e em CD-Rom -, estão relacionados diversos destinatários das mercadorias vendidas pelo autuado e que possuíam, à época da realização das operações, o regime especial acima referido;
3. o citado Decreto nº 11.872/09 estabeleceu as seguintes regras:
  - a) instituiu regime especial de tributação ao distribuidor de medicamentos localizado no território baiano, mediante celebração de termo de acordo, nas importações e aquisições interestaduais dos produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário, relacionados no item 13 do inciso II do artigo 353 do RICMS/97, para atribuição da responsabilidade pela antecipação tributária do ICMS relativa às operações subsequentes (artigo 1º);
  - b) reduziu a base de cálculo da antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subsequentes em 28,53%, de tal forma que a carga de ICMS resultante da aplicação dos referidos benefícios corresponesse a 12,15%, vedada a redução prevista no § 2º do artigo 61 do RICMS/97 (artigo 1º, § 1º);
  - c) em substituição à aplicação da redução de base de cálculo prevista no *caput* do artigo 1º, permitiu a opção pelo cálculo do imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante a aplicação do percentual de 16% sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não fosse inferior a 3% do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial (artigo 1º, § 2º);
  - d) havendo previsão em acordo interestadual para deslocamento da responsabilidade pela antecipação tributária ao destinatário da mercadoria detentor de regime especial de tributação, o diploma legal previu que o remetente ficaria dispensado da retenção do imposto nas remessas para os signatários do termo de acordo previsto neste Decreto (artigo 2º);
4. além disso, o impugnante apensou, às fls. 275 a 277, um e-mail enviado em 22/05/12 pela agente de tributos estaduais Hogla de Alencar Pacheco, lotada no Plantão Fiscal da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, com as seguintes respostas às indagações do autuado:

*Nas operações de comercialização de produtos farmacêuticos por indústria sediada no Estado do Rio Grande do Sul para distribuidora da Bahia detentora de regime especial previsto no Decreto nº 11.872 de 2009, estou com as seguintes dúvidas:*

*- o tratamento previsto no Decreto nº 11.872/09, aplica-se nas operações realizadas por indústrias de qualquer estado ou somente do Paraná e de São Paulo por força nos Protocolos ICMS 99/09 e 105/09?*

*RESPOSTA – O remetente pode estar localizado em qualquer unidade da Federação.*

*- de quem é a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST (indústria gaúcha ou distribuidora bahiana)?*

*RESPOSTA – O contribuinte baiano.*

*- quais os critérios de cálculo do ICMS/ST: o previsto no Convênio ICMS 76/94 ou o do Decreto nº 11.872/09?*

*- RESPOSTA – Prevalecem as regras do Decreto.*

Por tudo quanto foi exposto, restou patente que, ao não deliberar sobre o argumento defensivo a respeito da aplicação, ou não, das normas do Decreto nº 11.872/09, a Junta de Julgamento Fiscal incorreu em grave cerceamento ao direito de defesa do autuado, falha processual que não pode ser saneada nesta fase de julgamento sob pena de supressão de instância. Sendo assim, há de ser

declarada a nulidade da Decisão recorrida, nos termos do artigo 18, inciso II, do RPAF/99.

Voto, portanto, por julgar PREJUDICADA a análise do Recurso Voluntário, mas, de ofício, decreto a NULIDADE da Decisão recorrida, devendo os autos retornar à primeira instância para que profira novo julgamento.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PREJUDICADA a análise do Recurso Voluntário interposto e, de ofício, decretar NULA a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 281331.0301/13-4, lavrado contra MULTILAB INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACÉUTICOS LTDA., devendo, os autos, retornar à Primeira Instância para que profira novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de abril de 2014.

CARLOS FABIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS